

На правах рукописи

ЮШКОВ Егор Сергеевич

**НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ
КАК ИНСТРУМЕНТ РЕАЛИЗАЦИИ
ФИНАНСОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА**

Специальность 12.00.14 – административное право;
финансовое право; информационное право

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Тюмень - 2009

Диссертация выполнена на кафедре административного и финансового права Института государства и права Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Тюменский государственный университет»

Научный руководитель: Доктор юридических наук,
профессор
Плесовских Виктор Данилович

Официальные оппоненты: Доктор юридических наук,
профессор
Емельянов Александр Сергеевич

Кандидат юридических наук,
Огородников Дмитрий Олегович

Ведущая организация: ***Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Южно-Уральский государственный университет»***

Защита диссертации состоится «09» октября 2009 года в 14-00 часов на заседании диссертационного совета Д 212.274.06 при государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Тюменский государственный университет» по адресу: 625000, г.Тюмень, ул. Ленина, 38, Институт государства и права, (зал заседаний Ученого совета) ауд. 303

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Тюменский государственный университет»

Автореферат разослан «___» сентября 2009 года

*Ученый секретарь
диссертационного совета,
доктор юридических наук,
профессор*

В.Д. Плесовских

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования.

На современном этапе государство выполняет ряд функций, общее назначение которых сводится к построению и эффективному управлению обществом в целом и человеком в отдельности. При этом степень выполнения функций государства, будь то социальная, экономическая, охранительная или любая другая, во многом обусловлена наличием для этого необходимых финансовых ресурсов.

Формирование финансовых ресурсов государства – это сложная комплексная деятельность различных органов, структур, осуществляемая в рамках проводимой финансовой политики, включающей наличие соответствующих идей, планов, концепций, находящих реальное воплощение в их практических действиях.

Финансовая политика предусматривает алгоритмы управления финансами, т.е. выработку целей и задач, на которые необходимо направить ассигнования, поиск ресурсов и путей достижения поставленных целей, в сочетании с влиянием на внешние факторы, от которых также зависит получение намеченных результатов¹. Финансовая политика – это часть социально-экономической политики государства по обеспечению сбалансированного роста финансовых ресурсов во всех звеньях финансовой системы страны, особая сфера деятельности государства, направленная на мобилизацию финансовых ресурсов, их рациональное распределение и эффективное использование для осуществления государством его функций².

При этом финансовая политика преследует цель упорядочения отношений, возникающих при формировании финансовых ресурсов, бюджетных и внебюджетных фондов денежных средств с целью решения всего спектра социальных, экономических, правовых и иных задач, стоящих перед государством.

¹ Колесов А.С. Финансовая политика: цели и задачи // Финансы. 2002. №10. С.8-9.

² Финансы: учеб. / А.И. Архипов, И.А. Погосов, И.В. Караваева (и др.); под ред. А.И. Архипова, И.А. Погосова. – М.: Проспект, 2009. С.43.

Формирование финансовых ресурсов самым тесным образом связано с эффективностью функционирования системы налогового администрирования, поскольку именно она, во многом, обеспечивает формирование основной доли финансов государства и возможности эффективной реализации финансовой политики.

Налоговое администрирование является инструментом государственного регулирования экономических отношений в рамках реализуемой финансовой политики и выступает системой высшего уровня иерархии относительно налогового контроля, обеспечивающего на территориальном уровне диагностику вектора направленности ресурсных поступлений в бюджеты всех уровней¹.

Качество реализации финансовой политики, во многом, предопределяется действующей системой налогового администрирования, процесс формирования которой в РФ, к сожалению, продвигается недостаточно быстро. То есть речь нужно вести о формировании четких организационных структур, процедур и системы взаимоотношений, обеспечивающей простоту, эффективность и оперативность исполнения своих прав и обязанностей по уплате налогов и сборов. В этом случае можно будет говорить о повышении эффективности налоговой политики.

В обобщенном виде можно сказать, что налоговое администрирование позволяет органам власти оптимизировать процессы формирования бюджетных и внебюджетных фондов денежных средств, упорядочивать налоговые отношения, создавать необходимые условия для реализации финансово-правовой политики государства.

Появление в последнее время различных государственных программ социальной направленности, повышение пенсий, зарплат работников бюджетной сферы, несмотря на мировой финансовый кризис, требуют пристального внимания к вопросам налогового администрирования,

¹ Симиренко К.И. Совершенствование региональной системы налогового администрирования и контроля: Автореф. дис. к.ю.н. М., 2007. С. 7.

деятельности налоговых органов, и вообще к сфере налоговых правоотношений.

Объектом исследования являются общественные отношения в сфере налогообложения.

Предметом исследования являются нормы законодательства, регулирующие осуществление субъектами финансовых (налоговых) отношений деятельности по налоговому администрированию, обеспечивающей реализацию финансовой политики государства, способы повышения ее эффективности и существующие проблемы, а также практика применения данных норм административными и судебными органами.

Цели и задачи исследования.

Целью диссертационного исследования является комплексное исследование системы налогового администрирования как инструмента финансовой политики государства, выявление и постановка существующих в этой системе правовых проблем, определение значения налогового администрирования для финансовой политики государства, выработка рекомендаций по совершенствованию указанной системы.

Цель исследования достигается посредством решения следующих задач:

1. Охарактеризовать сущность государственной финансовой политики, провести ее типологию, структуру и субъекты;
2. Конкретизировать основные направления финансовой политики государства на современном этапе и ее тенденции;
3. Рассмотреть механизм реализации финансовой политики государства и его основные инструменты;
4. Осуществить краткий исторический экскурс в формировании финансовой политики отечественного государства;
5. Конкретизировать сущность и значение «налогового администрирования» в системе финансовых отношений и

особенности его правового регламентирования в действующем в законодательстве;

6. Обобщить и выработать предложения по использованию зарубежного опыта в данной сфере;
7. Обосновать влияние налогового администрирования на состояние финансовой политики;
8. Выработать предложения по возможным направлениям совершенствования налогового администрирования, обеспечивающие повышение эффективности финансовой политики.

Теоретические основы исследования.

Основанием проведенного исследования послужили труды и научные работы известных отечественных специалистов и правоведов: Анашкина А.К., Аронова А.В., Бабича А.М., Большакова С.В., Брайчевой Т.В., Брызгалина А.В., Бурцева Д.Г., Винницкого Д.В., Гончаренко Л.И., Горбуновой О.Н., Гуйда Т.В., Дадашева А.З., Диланяна Ф.Т., Дробозиной Л.А., Задорнова М.М., Запольского С.В., Карасевой М.В., Кашина В.А., Колесова А.С., Коробовой А.П., Красницкого В.А., Кудрина А.Л., Кучерова И.И., Лобанова А.В., Малько А.В., Матузова Н.И., Мацкуляка И.Д., Мироновой О.А., Мирошника С.В., Мокрецова М.П., Мысляевой И.Н., Оспанова М.Т., Павловой Л.Н., Передернина А.В., Перонко И.А., Садовской Т.Д., Сенчагова В.К., Титова А.С., Титова Ю.П., Толкушкина А.В., Ханафеева Ф.Ф., Химичевой Н.И., Черника Д.Г., Шундикова К.В.; Янжул И.И. В работе использованы публикации в научных журналах, материалы научных и практических конференций, диссертации и авторефераты диссертаций.

Методологическая и эмпирическая база исследования.

Выводы и предложения, содержащиеся в диссертации, основаны на использовании общенаучных и частных научных методов познания: системного и логического анализа, изучения явлений в историческом

развитии, технико-юридического, статистического и сравнительного правоведения.

Эмпирическую базу исследования составили нормы действующего законодательства Российской Федерации, ведомственные нормативные правовые акты, регулирующие отношения в сфере налогового администрирования, иной финансовой деятельности государства, материалы судебной практики, статистика Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ и других государственных органов.

Научная новизна диссертационного исследования.

В работе обосновывается выделение самостоятельного инструмента реализации финансовой политики государства. В данной работе предпринята попытка комплексного исследования взаимосвязи и взаимозависимости финансовой политики от качества функционирования системы налогового администрирования и внесены некоторые предложения по повышению ее эффективности. Автор концентрирует особое внимание на таких категориях как «финансовая политика государства», «налоговое администрирование»; анализирует формы и методы финансовой политики на современном этапе, вносит предложения по дальнейшему совершенствованию налогового администрирования как инструмента финансовой политики государства.

Научную новизну диссертационного исследования конкретизируют следующие **положения, выносимые на защиту:**

1. Государственную финансовую политику следует рассматривать как деятельность, осуществляемую специально уполномоченными органами и институтами, основанную на научных достижениях, существующих на данный момент взглядах, идеях, правовых концепциях и направленной на создание и реализацию концепции, правового механизма по наиболее эффективному формированию, распределению, использованию финансовых ресурсов государства в целях решения государственных задач путем использования, главным образом, предусмотренных действующим законодательством бюджетных, налоговых, денежных и иных финансово-

правовых инструментов под непосредственным влиянием различных политических сил.

2. Рассматривать, изучать и формировать финансовую политику необходимо с учетом структуры финансовой системы государства на данном этапе и состояния разработанности финансового права и законодательства.

3. «Налоговое администрирование» следует рассматривать как системную деятельность уполномоченных государственных органов, направленную на обеспечение поступления налоговых платежей в бюджеты и внебюджетные фонды, укрепление налоговой дисциплины и упорядочение налоговых отношений путем планирования, организации, контроля и применения мер ответственности, основанных на совершенной системе нормативно-правового регулирования.

4. Налоговое администрирование - один из важнейших инструментов реализации финансовой политики государства.

Этот инструмент позволяет оптимизировать процессы формирования бюджетных и внебюджетных фондов денежных средств, упорядочивать налоговые отношения, создавать необходимые условия, в том числе формулировать определенные идеи, законопроекты и т.п., необходимые для реализации финансово-правовой политики государства на данном этапе.

При реализации финансовой политики используются такие формы «налогового администрирования» как налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль и надзор.

5. Совершенствование налогового администрирования – одно из важнейших условий совершенствования финансовой политики государства.

Основными направлениями такого совершенствования будут являться:

а) совершенствование налогового законодательства путем устранения противоречий, конкретизации полномочий, прав и обязанностей как налоговых органов, так и налогоплательщиков;

б) упрощение налоговой отчетности;

в) повышение квалификации работников налоговых органов и уровня их материального обеспечения;

г) совершенствование налогового контроля, в том числе путем автоматизации отдельных процессов, вплоть до автоматизированного отбора налогоплательщиков для проверок;

д) совершенствование процедур отбора налогоплательщиков для проверок, находящихся в зоне большего риска нарушения законодательства;

е) формирование и внедрение в практическую деятельность новейших электронных информационных технологий работы с налогоплательщиками: совершенствование передачи и приема налоговой информации, распространение электронного обмена данными, автоматизация проверки и анализа налоговой информации, исключение повторного предоставления одних и тех же документов налогоплательщиками в разные инстанции налоговых органов;

ж) обеспечение эффективного информационного обмена между государственными органами в финансовой сфере;

з) практическая реализация принципа приоритета и обеспечения защиты прав и законных интересов налогоплательщиков;

и) создание надежной системы досудебного (административного) рассмотрения правовых споров с налогоплательщиками;

к) своевременное (не реже 1 раза в полугодие) официальное обобщение судебной практики по применению налогового законодательства с целью выявления типичных категорий споров, противоправных схем уклонения от уплаты налогов, формулирования предложений и рекомендаций по внесению изменений в законодательство, информирование налогоплательщиков во избежание возможных нарушений законодательства о практике его применения;

л) проведение разъяснительной и предупредительно-профилактической работы с налогоплательщиками, формирование благоприятного психологического фона исполнения налоговой обязанности, воспитания

«налогового сознания» граждан, их убежденности, как в необходимости, так и в полезности уплаты налогов.

6. Содержание «налогового администрирования» заключается в том, что оно выступает тем инструментом и средством, посредством которого обеспечивается и оказывается непосредственное влияние на задачи эффективного формирования финансовых ресурсов государства, позволяющие ему вести планомерную и эффективную финансовую политику.

Эффективно налаженное «налоговое администрирование» позволяет более обоснованно и правильно прогнозировать объемы налоговых поступлений, планировать доходную часть бюджетов и обеспечивать их формирование, правильно оценивать финансовые возможности субъектов федерации, заранее определять обеспеченность и дефицит бюджетов разных уровней, рассматривать эффективность введения или отмены отдельных видов налогов, полноту их уплаты и другие параметры, что, в конечном итоге, и позволяет вносить определенные корректировки в проводимую финансовую политику государства.

Теоретическая и практическая значимость результатов исследования заключается в том, что сформулированные в нем теоретические выводы и предложения могут быть использованы в дальнейшем совершенствовании инструментов реализации финансовой политики государства. Они могут быть использованы: и в правотворческой деятельности, направленной на совершенствование процессов формирования финансовых ресурсов государства, совершенствование практической работы налоговых и финансовых органов, и в процессе преподавания учебных курсов «Финансовое право», «Налоговое право», «Налоговое администрирование».

Апробация результатов исследования. Основные теоретические положения, выводы и научно-практические рекомендации, содержащиеся в диссертации, обсуждались и были одобрены на кафедре административного

и финансового права Института государства и права Тюменского государственного университета, получили свое отражение в опубликованных авторских работах. Материалы диссертационного исследования были использованы при чтении лекций и ведении семинарских занятий по дисциплине «Финансовое право», апробированы автором на научно-практических конференциях:

Международной научно-практической конференции «Обеспечение прав и свобод человека и гражданина» (Тюмень. 17-19 ноября 2005 г.);

Межрегиональной научно-практической конференции студентов, аспирантов, молодых ученых «Проблемы реализации и тенденции развития современного законодательства и права» (Саратов. 20 апреля 2006 г.);

Всероссийской научно-практической конференции «Проблемы становления социального государства в России» (Тюмень. 17.04.2008 г.).

Соискатель принимал участие в подготовке инновационного сборника ИГиП ТюмГУ (Тюмень. 2008 г.). Положения диссертационного исследования нашли отражение в пяти опубликованных работах автора, в том числе реферируемом журнале, рекомендованном ВАК.

Структура и объем работы. Структура и объем диссертации определялись целью и задачами исследования с учетом подхода к избранной теме, а также степенью научной разработанности исследуемых проблем. Работа состоит из введения, двух глав, включающих в себя семь параграфов, заключения, библиографического списка использованных источников.

СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ

Во введении обосновывается актуальность темы, степень ее разработанности, определяются объект, предмет, цель и задачи исследования, характеризуется состояние теоретической разработки проблемы, даны характеристики методологической и эмпирической основы исследования, раскрывается научная новизна, теоретическая и практическая значимость исследования, содержатся данные об апробации результатов исследования, сформулированы основные положения, выносимые на защиту.

Глава первая диссертации – **«Государственная финансовая политика как организационно-правовая основа налогового администрирования»** - состоит из четырех параграфов.

В первом параграфе – **«Понятие, сущность и структура государственной финансовой политики»** - автор анализирует различные научные подходы к понятию и сущности государственной финансовой политики, высказываемые на страницах экономической и правовой литературы.

При этом просматривается тесная связь между экономической и правовой трактовкой понимания «финансовой политики», поскольку финансовые механизмы в большинстве случаев облечены в правовую форму.

Анализируя существующие подходы, принципы, цели, задачи и представления о содержании понятия «финансовая политика», соискатель отмечает некоторые сущностные ее черты: в качестве инструментов реализации используются предусмотренные действующим законодательством бюджетные, налоговые, денежные и иные финансовые инструменты; направлена на регулирование процессов аккумулирования, распределения и использования финансовых ресурсов в целях решения государственных задач; отличается наличием специально уполномоченных государственных органов, наделенных властными полномочиями в финансовой сфере и обеспеченными возможностью государственного принуждения; зависит от экономических процессов, и, в тоже время, влияет на их функционирование; осуществляется на основе действующих правовых норм и зависит от различных политических институтов и образований.

В структурном плане финансовая политика включает: субъекты финансовой политики, объект финансовой политики, финансовый механизм и цели финансовой политики.

По мнению соискателя, содержание принципов, задач, целей, черт и структуры «государственной финансовой политики» позволяет определить эту категорию как осуществляемую специально уполномоченными органами

и институтами деятельность, основанную на научных достижениях, существующих на данный момент взглядах, идеях, правовых концепциях и направленную на создание и реализацию концепции, правового механизма по наиболее эффективному формированию, распределению, использованию финансовых ресурсов государства в целях решения государственных задач путем использования, главным образом, предусмотренных действующим законодательством бюджетных, налоговых, денежных и иных финансово-правовых инструментов под непосредственным влиянием различных политических сил.

Во втором параграфе – **«Исторический опыт реализации финансовой политики государства»** - кратко изложена рассматриваемая проблематика в ее историческом контексте.

Развитие системы и государственного механизма, обеспечивающих формирование финансовых ресурсов государства, является ключевым направлением финансовой политики и играло ключевую роль в различные исторические периоды функционирования государства. Исторический опыт показывает, что основным и первым элементом, отражающим содержание финансовой политики, является налоговая составляющая. Именно возникновение и сбор налогов предопределили возникновение и развитие таких институтов как: бюджетное право, бюджетная система, государственные бюджеты, денежно-кредитная система и др.

Исторический экскурс позволяет проследить особенности направлений и приоритетов в налоговой политике на различных этапах исторического развития государства, увидеть тенденции развития налоговых, а, следовательно, и финансовых институтов в их историческом проявлении, и взаимосвязи с особенностями государственной политики и государственного устройства в целом.

Проанализировав историю развития форм и методов взимания налогов с Древних времен до конца XX века, соискатель приходит к выводу о том, что система налогов и сборов в стране в последние годы в целом достаточно

стабильна, на первый план выходят вопросы администрирования установленных налогов и сборов.

В третьем параграфе – **«Содержание государственной финансовой политики на современном этапе: общие тенденции и антикризисное управление»** - автор рассматривает и изучает государственную финансовую политику с учетом следующей особенности: государственная финансовая политика, с одной стороны, имеет определенные черты и признаки, которые являются общими, практически неизменными, постоянными и неотъемлемыми ее характеристиками, с другой стороны, - финансовая политика весьма динамична, может изменяться весьма существенным образом в зависимости от изменяющихся факторов и условий внешней среды. На каждом этапе развития государства могут и должны решаться разные задачи. Данная особенность является важным фактором в понимании содержания государственной финансовой политики.

Соискатель предлагает рассматривать основные направления финансовой политики государства в соответствии со структурой финансовой системы страны. При этом финансовая система находит свое отражение в нормах финансового (и не только) права. Такое сочетание, взаимосвязь и взаимообусловленность явлений позволяют осуществлять аккумуляцию, распределение и использование фондов денежных средств государства, определять способы и механизмы финансово-правового регулирования на высоком научно обоснованном и системном уровне.

Единое представление и понимание финансовой системы, финансового права, финансовой политики необходимы. Только в этом случае можно своевременно и точно выявлять имеющиеся пробелы и недостатки, возникающие при решении государственных задач в области финансов.

Характеризуя основные направления финансовой политики государства, соискатель отмечает, что в предпринимаемых мерах учитываются изменившиеся объективные экономические условия, социальные задачи и финансовые ресурсы.

В тоже время отмечается, что все предпринимаемые в настоящее время меры, несмотря на то, что являются быстрыми и импульсивными не дают быстрого эффекта, в том числе и потому, что правовая составляющая финансовой политики грешит многими недостатками. Кроме того, отсутствует четко устоявшееся единое концептуальное представление о направлениях разработки и реализации финансовой политики в данных условиях. В связи с этим, представляется важным решить в приоритетном порядке вопрос о принятии такой единой концепции, единой финансовой стратегии, едином понимании финансовой политики на государственном уровне.

Приведенные в работе примеры подтверждают, что следствием кризисных явлений в финансовой сфере (финансового кризиса 1998 г., современного мирового финансово-экономического кризиса) становится первоочередное принятие мер в области налогообложения и налогового администрирования. Данные меры имеют непосредственное значение для решения всех финансовых задач, которые ставятся перед государством, в том числе, таких как стимулирование развития реального сектора, повышение эффективности социальной поддержки, привлечение инвестиций, стимулирование производства и т.п.

Это свидетельствует о том, что налоговая сфера является важнейшим рычагом воздействия на реализацию государственных целей и задач, прежде всего, в финансовой сфере.

Четвертый параграф первой главы – **«Формы и методы реализации государственной финансовой политики в сфере налогового администрирования»**. В нем рассматриваются формы и методы осуществления государственной финансовой политики как определенного вида деятельности.

Соискатель дает характеристику следующим формам реализации финансовой политики: правотворческой; правоприменительной; правоинтерпретационной; доктринальной; правообучающей.

Правотворческая деятельность, как особая разновидность государственной деятельности (в большей своей части), является базовой, первичной правовой формой реализации финансовой политики. Финансовая политика имеет непосредственную связь с правом, она опосредована правовыми нормами. С одной стороны, она направлена на формирование правовых норм, правового механизма, с другой стороны, - она реализуется посредством применения данных правовых норм.

Реализация финансовой политики заключается, в том числе, и в применении созданных правил в практической деятельности и жизни субъектов финансовых отношений. Создавая правовые нормы, обеспечивающие процессы формирования, распределения и использования финансовых ресурсов в целях решения стоящих перед государством задач, последнее само и участвует в их реализации, не оставляя это только на откуп другим участникам. При этом полнота и качество такой реализации в сфере налогового администрирования является одним из важнейших.

Доктринальная форма также играет весьма значимую роль при реализации финансовой политики. Научная обоснованность и системность являются одним из признаков финансовой политики. Разработка курсов, концепций, направлений развития государства, повышение эффективности механизма финансово-правового регулирования будут невозможны или неэффективны при отсутствии связи с юридической наукой.

Правовое обучение и правовое воспитание также являются неотъемлемыми формами реализации финансовой политики. Это обусловлено тем, что сами по себе правовые нормы, концепции не могут быть достаточно эффективными, если нет знаний о том как их применять и желания узнать это. Финансовая политика является сложным явлением, поскольку объединяет в себе вопросы непосредственно затрагивающие и, более того, определяющие функционирование и развитие государства.

Помимо форм реализации финансовой политики существует такая категория, как методы реализации.

Метод осуществления финансовой политики predetermined объективно и заранее. Этот метод носит императивный характер.

В диссертационной работе средства реализации финансовой политики государства рассматриваются в зависимости от формы реализации политики.

Применение права в финансовых правоотношениях, также как и установление нормативных правил, является необходимым и важным элементом реализации права, финансово-правовой политики. Это обусловлено тем, что в силу особенностей финансово-правовых отношений всегда одной из сторон является государство, его органы или должностные лица. В данном случае, при осуществлении финансово-правовой политики государство обеспечивает в интересах всего общества и в собственных интересах создание и реализацию финансово-правового механизма, обеспечивающего эффективное аккумулирование, распределение и использование финансовых ресурсов, что невозможно без применения права.

Правоинтерпретационная форма финансовой политики реализуется посредством принятия актов официального толкования правовых норм. Доктринальная форма финансовой политики реализуется использованием таких средств как проекты правовых актов, научные заключения и разработки.

Укрепление финансовой дисциплины, упорядочение отношений невозможно без осуществления правового обучения. Конкретными инструментами здесь могут выступить проведение семинаров, создание информационно-консультационных центров.

Совокупность средств, приемов, способов обеспечивающих реализацию финансовой политики государства в налоговой сфере, обеспечивающих формирование денежных фондов государства, направленных на укрепление финансовых отношений и финансовой дисциплины, можно отнести, по сути, к одному термину - «налоговое администрирование».

Налоговое администрирование может выступить эффективным инструментом реализации финансовой политики, поскольку является комплексным и действенным правовым явлением, охватывающим различные методы воздействия на субъектов налоговых отношений в целях обеспечения исполнения законодательства о налогах и сборах, упорядочения налоговых отношений, своевременного и полного аккумулирования денежных средств в государственных и муниципальных денежных фондах, с опорой на возможности государственного принуждения.

Вторая глава диссертации – **«Налоговое администрирование в сфере реализации государственной финансовой политики»** - состоит из трех параграфов.

В первом параграфе – **«Понятие и сущность налогового администрирования»** - анализируются различные научные подходы к пониманию термина «налоговое администрирование», его содержательные стороны.

Рассмотрение понятия и сущности налогового администрирования позволяет понять, с каким явлением мы имеем дело, какими существенными чертами оно обладает, каким образом оно может влиять на финансовую политику государства.

Налоговое администрирование в большей степени направлено на реализацию финансовой, в т.ч. налоговой, стратегии и политики, а не на их формирование. Политика представляет собой более комплексное и сложное явление, хотя стоит отметить, что в какой-то степени налоговое администрирование, а прежде всего его результаты, могут влиять и на формирование налоговой политики.

Особое место в организации системы налогового администрирования следует обратить внимание на информационные технологии, которым в последнее время уделяется все большее внимание. Информатизация и компьютеризация налогового администрирования будет способствовать унификации, упрощению, регламентации процессов налогового

администрирования и существенным образом повысит его эффективность, поднимет на качественно новый уровень организационную составляющую процесса налогового администрирования.

Рассматриваются направления налогового администрирования и субъекты его осуществляющие. Отмечается важность единого понимания содержания термина «налоговое администрирование» для эффективного использования его в решении государственных задач и реализации общественных интересов.

Термин «налоговое администрирование» рассматривается соискателем как системная деятельность уполномоченных государственных органов, направленная на обеспечение поступления налоговых платежей в бюджеты и внебюджетные фонды, укрепление налоговой дисциплины и упорядочение налоговых отношений путем планирования, организации, контроля и применения мер ответственности, основанных на действующей системе нормативно-правового регулирования.

Во втором параграфе - **«Влияние налогового администрирования на осуществление государственной финансовой политики»** - анализируются возможные направления воздействия налогового администрирования на финансовую политику государства, дается их характеристика.

Финансовая политика государства предусматривает основные направления реализации реформ, концепций и идей в области аккумулирования, распределения и использования финансовых ресурсов. Налоговое администрирование является одним из средств такой реализации.

Государство, решая стоящие перед ним социальные, экономические, правовые и другие задачи, должно иметь для этого необходимые финансовые ресурсы. Главным способом, вариантом получения финансовых ресурсов является налогообложение различных субъектов. Сам по себе процесс установления налогов, их отмены или изменения отражает в определенном ракурсе проводимую в стране финансовую политику. В тоже время, обеспечение поступления установленных налогов является одним из этапов

реализации финансовой политики, поскольку, таким образом, формируются фонды денежных средств, используемые для достижения стоящих перед государством целей и задач.

Налоговое администрирование можно и нужно рассматривать как явление, не просто обеспечивающее формирование денежных фондов, но и выступающее проводником между налогоплательщиками, государством (муниципальными образованиями), обеспечивающее нормальный деловой контакт между данными субъектами.

Одним из ключевых направлений финансовой политики является совершенствование налоговой системы, которая играет важнейшую роль при формировании финансовых ресурсов государства. Налоговое администрирование служит своего рода индикатором, позволяет проследить эффективность существующей системы налогов и сборов. В процессе планирования, организации, контроля за поступлением налоговых платежей в бюджеты и внебюджетные фонды, а при необходимости и применения мер ответственности (в случае выявления нарушений), происходит обнаружение имеющихся недостатков. Могут быть выявлены имеющиеся противоречия в порядке уплаты и сбора налогов, обнаружены недостатки порядка взаимодействия налогоплательщиков и государства, выявлены типичные нарушения правовых норм, регулирующих вопросы формирования денежных фондов и их причины, установлена эффективность существующей системы налогов и сборов с точки зрения количественных и качественных показателей, определены пути совершенствования законодательства, оценена правильность вырабатываемых идей и мнений.

Таким образом, налоговое администрирование позволяет оптимизировать процессы формирования бюджетных и внебюджетных фондов денежных средств, упорядочить налоговые отношения, создать необходимые условия, в том числе сформулировать определенные идеи, предложить законопроекты и т.п., необходимые для реализации финансово-правовой политики государства.

Появление в последнее время различных государственных программ социальной направленности, повышение пенсий, зарплат работников бюджетной сферы, во многом обусловлено мерами по совершенствованию процессов налогообложения и взимания налогов, работы налоговых органов.

По оперативным данным Федеральной налоговой службы, в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2008г. поступило налогов, сборов и иных обязательных платежей, администрируемых ФНС России, (без учета единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет) на сумму 7948,9 млрд.рублей, что на 14,3% больше, чем в 2007 году. В декабре 2008г. поступления в консолидированный бюджет составили 528,5 млрд.рублей и увеличились по сравнению с предыдущим месяцем на 36,6%.

Основную часть налогов, сборов и иных обязательных платежей консолидированного бюджета в 2008г. обеспечили поступления налога на прибыль организаций - 31,6%, налога на добычу полезных ископаемых - 21,5%, налога на доходы физических лиц - 21,0%, налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации - 12,6%¹.

В I квартале 2009г. поступило налогов, сборов и иных обязательных платежей, администрируемых ФНС России, (без учета единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет) на сумму 1427,5 млрд.рублей, что на 10,1% меньше, чем за соответствующий период предыдущего года. В марте 2009г. поступления в консолидированный бюджет составили 632,8 млрд.рублей и увеличились по сравнению с предыдущим месяцем в 1,8 раза. Основную часть налогов, сборов и иных обязательных платежей консолидированного бюджета в I квартале 2009г. обеспечили поступления налога на прибыль организаций - 24,9%, налога на доходы физических лиц - 23,7%, налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги),

¹ Интернет-ресурс: http://www.gks.ru/bgd/regl/b09_01/IssWWW.exe/Stg/d01/2-6-1-2.htm

реализуемые на территории Российской Федерации - 23,0%, налога на добычу полезных ископаемых - 12,7%¹.

Роль налогового администрирования в процессе реализации финансовой политики государства рассматривается автором также через такую категорию как «формы налогового администрирования», в числе которых выделяются налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль и надзор.

В процессе налогового планирования производится оценка налогового потенциала региона, прогнозируются объемы налоговых поступлений, утверждается бюджет по налогам, определяется размер бюджетного дефицита, разрабатываются контрольные задания по бюджетам различных уровней, определяется долевое распределение налоговых ставок и льгот. В тоже время, разрабатывая и осуществляя финансовую политику, Министерство финансов РФ призвано рассчитывать и обосновывать налоговую нагрузку в целом на экономику страны, определять экономически обоснованные пределы налоговых изъятий, обосновывать количество и виды налогов, их размер и многие другие показатели. Следовательно, налоговое администрирование служит важным средством для выработки и реализации финансовой политики государства.

В ходе налогового регулирования решаются задачи, направленные на построение оптимальной налоговой системы. С одной стороны, ставки должны быть достаточны для того, чтобы обеспечить реализацию функций государства, с другой стороны, не превышать пределы, не быть чрезвычайно обременительными и не наводить налогоплательщиков на мысли об уклонении от их уплаты. Кроме того, налогоплательщики могут вообще отказаться от занятия определенным видом деятельности, работы в определенной сфере, что может отразиться на отдельных отраслях экономики государства и воспрепятствовать решению стоящих перед ним задач.

¹ Интернет-ресурс: http://www.gks.ru/bgd/regl/b09_01/IssWWW.exe/Stg/d04/2-6-12.htm

Эффективно должны использоваться налоговые льготы как одно из средств регулирования. Они предоставляют определенные преимущества одним налогоплательщикам или плательщикам сборов по сравнению с другими. Они могут быть направлены на компенсацию потерь при выпуске новой и конкурентоспособной продукции, модернизации технологических процессов, отдельные категории граждан и многие другие.

Регулирование позволяет с учетом имеющихся сведений и результатов налогового администрирования в части исполняемости налоговых обязательств, существующих проблемах определять объемы и направления финансирования. Налоговое регулирование отражает интересы государства в бюджетно-налоговой сфере и обеспечивает общественные интересы в финансовых ресурсах.

Указанные приемы и способы воздействия направлены на обеспечение реализации финансово-правовых планов, формирование финансовых ресурсов государства в том размере, который был запланирован, обеспечение баланса интересов государства и иных участников налоговых отношений. Следовательно, обеспечивается реализация финансовой политики государства.

Важнейшим условием эффективного налогового администрирования и отражением его содержания является налоговый контроль.

Осуществление налогового контроля позволяет государству учитывать и контролировать своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах, определять необходимость реформирования налоговой системы.

Налоговый контроль, как составная часть системы налогового администрирования, обеспечивает определение направлений совершенствования и способов реализации правового механизма по наиболее эффективному формированию, распределению, использованию финансовых ресурсов государства, обеспечивающих решение стоящих перед

государством задач во всех сферах жизни общества, т.е. реализацию финансовой политики государства.

В третьем параграфе – **«Повышение эффективности государственной финансовой политики посредством совершенствования налогового администрирования»** - анализируются современные представления о возможностях улучшения налогового администрирования, в том числе рассматривается успешный зарубежный опыт.

Государство, формируя и реализуя свою финансовую политику, имеет целью решение насущных задач во всех сферах общественной жизни. Одной из важнейших задач финансовой политики государства является необходимость обеспечить такое состояние налоговой сферы, налоговой системы, нормативно-правового регулирования в этой области, при которых бы обеспечивалось формирование необходимого количества финансовых ресурсов. Одним из показателей эффективности финансовой политики является состояние системы налогового администрирования.

Автор предлагает следующие основные направления совершенствования налогового администрирования:

а) совершенствование налогового законодательства путем устранения противоречий, конкретизации полномочий, прав и обязанностей как налоговых органов, так и налогоплательщиков;

б) упрощение налоговой отчетности;

в) повышение квалификации работников налоговых органов и уровня их материального обеспечения;

г) совершенствование налогового контроля, в том числе путем автоматизации отдельных процессов, вплоть до автоматического отбора налогоплательщиков для проверок;

д) совершенствование процедур отбора налогоплательщиков для проверок, находящихся в зоне большего риска нарушения законодательства;

е) формирование и внедрение в практическую деятельность новейших электронных информационных технологий работы с налогоплательщиками:

совершенствование передачи и приема налоговой информации, распространение электронного обмена данными, автоматизация проверки и анализа налоговой информации, исключение повторного предоставления одних и тех же документов налогоплательщиками в разные инстанции налоговых органов;

ж) обеспечение эффективного информационного обмена между государственными органами в финансовой сфере;

з) практическая реализация принципа приоритета и обеспечения защиты прав и законных интересов налогоплательщиков;

и) создание надежной системы досудебного (административного) рассмотрения правовых споров с налогоплательщиками;

к) своевременное (не реже 1 раза в полугодие) официальное обобщение судебной практики по применению налогового законодательства, с целью выявления типичных категорий споров, противоправных схем уклонения от уплаты налогов, формулирования предложений и рекомендаций по внесению изменений в законодательство, информирование налогоплательщиков во избежание возможных нарушений законодательства о практике его применения;

л) проведение разъяснительной и предупредительно-профилактической работы с налогоплательщиками, формирование благоприятного психологического фона исполнения налоговой обязанности, воспитания «налогового сознания» граждан, их убежденности, как в необходимости, так и в полезности уплаты налогов.

Кроме того, рассматриваются меры повышения эффективности налогового администрирования в условиях современного мирового финансово-экономического кризиса.

Исследованные меры позволят, по мнению соискателя, эффективно использовать кадровый состав, материальные ресурсы при выполнении контрольных действий; снизить материальные и временные издержки налоговых органов и налогоплательщиков в связи с наличием

высокоорганизованной системы взаимодействия и предварительной информации о первоочередных проверках; эффективно воздействовать на недобросовестных налогоплательщиков. Обеспечить формирование финансовых ресурсов государства в объеме необходимом для решения государственных целей и задач, что является одним из ключевых факторов обеспечивающих реализацию государственной финансовой политики.

В заключении обобщаются итоги и формулируются основные выводы проведенного исследования.

**ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ ОПУБЛИКОВАНЫ
СЛЕДУЮЩИЕ РАБОТЫ:**

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых журналах и изданиях, указанных в перечне ВАК

1. Юшков Е.С. Налоговое администрирование и его роль в реализации налоговой политики // *Налоги и финансовое право*. №10. 2008. С. 286-291.

В иных научных изданиях:

2. Юшков Е.С., Плесовских В.Д. Обеспечение прав граждан в процессе реализации налоговой политики // *Обеспечение прав и свобод человека и гражданина: Сборник статей по итогам международной научно-практической конференции*. Тюмень, 17-19 ноября 2005 г. / Под ред. Г.Н. Чеботарева: В 5 ч. Ч. 3. Тюмень: Издательство Тюменского государственного университета, 2006. С. 88-92.

3. Юшков Е.С. О некоторых проблемах совершенствования налоговой системы в России // *Проблемы реализации и тенденции развития современного законодательства и права: Межрегиональная научно-практическая конференция студентов, аспирантов, молодых ученых (20 апреля 2006 года): Выпуск 1* / Под ред. П.Г. Великородного – Саратов: Изд-во «Научная книга», Саратов, 2006.

4. Юшков Е.С. Налоговое администрирование и его роль в реализации налоговой политики // Проблемы становления социального государства в России: Вып. 4. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. В 2 частях. Часть 1. Тюмень: Издательство Тюменского государственного университета, 2008. С. 179-185.
5. Юшков Е.С. О некоторых аспектах трактовки понятия «финансовая политика государства» // Реализация права в современной России: проблемы теории и практики: Сборник научных статей аспирантов, соискателей и магистрантов Института государства и права Тюменского государственного университета / Сост. О.Ю. Винниченко. Тюмень: Издательство Тюменского государственного университета, 2008. С. 265-272.